

学校编码: 10384

分类号\_\_\_\_\_密级\_\_\_\_\_

学 号: 15520121151812

UDC\_\_\_\_\_

# 厦 门 大 学

## 硕 士 专 业 学 位 论 文

### 税务稽查执行存在的问题及对策研究

#### Research on the Existent Problems and Countermeasures of Tax Inspection Enforcement

邢 媛 媛

指导教师(校内): 覃 志 刚 副 教 授

指导教师(校外): 候 文 杰

专 业 学 位 名 称: 税 务 硕 士

论 文 提 交 日 期: 2 0 1 4 年 月

论 文 答 辩 时 间: 2 0 1 4 年 月

学 位 授 予 日 期: 2 0 1 4 年 月

答辩委员会主席:\_\_\_\_\_

评 阅 人:\_\_\_\_\_

2014 年 月

## 厦门大学学位论文原创性声明

本人呈交的学位论文是本人在导师指导下,独立完成的研究成果。本人在论文写作中参考其他个人或集体已经发表的研究成果,均在文中以适当方式明确标明,并符合法律规范和《厦门大学研究生学术活动规范(试行)》。

另外,该学位论文为( )课题(组)的研究成果,获得( )课题(组)经费或实验室的资助,在( )实验室完成。(请在以上括号内填写课题或课题组负责人或实验室名称,未有此项声明内容的,可以不作特别声明。)

声明人(签名):

年 月 日

## 厦门大学学位论文著作权使用声明

本人同意厦门大学根据《中华人民共和国学位条例暂行实施办法》等规定保留和使用此学位论文，并向主管部门或其指定机构送交学位论文（包括纸质版和电子版），允许学位论文进入厦门大学图书馆及其数据库被查阅、借阅。本人同意厦门大学将学位论文加入全国博士、硕士学位论文共建单位数据库进行检索，将学位论文的标题和摘要汇编出版，采用影印、缩印或者其它方式合理复制学位论文。

本学位论文属于：

（        ） 1. 经厦门大学保密委员会审查核定的保密学位论文，  
于        年        月        日解密，解密后适用上述授权。

（        ） 2. 不保密，适用上述授权。

（请在以上相应括号内打“√”或填上相应内容。保密学位论文应是已经厦门大学保密委员会审定过的学位论文，未经厦门大学保密委员会审定的学位论文均为公开学位论文。此声明栏不填写的，默认为公开学位论文，均适用上述授权。）

声明人（签名）：

年        月        日

## 摘 要

税务稽查执行工作，作为稽查工作流程的最后一个环节，也是稽查成果的最终体现环节。税务稽查执行的成效如何将直接影响到税务稽查工作能否顺利施行，税务机关能否有效地发挥稽查的职能作用。笔者通过资料查阅、实地走访、座谈会、问卷调查等研究方法，针对税务稽查执行过程中存在的问题进行调查研究，发现目前在实务工作中存在机构职能不匹配、税务管理状况不佳、行政处罚与刑事处罚缺乏衔接、法律法规有缺陷等多种税务稽查执行问题。我们纵观目前的税务稽查工作，可以发现一个基层工作的最大阻力就是“查处易，执行难”。在实践工作中，税务稽查部门遵循《中华人民共和国税收征收管理法》等法律法规赋予的权力，对涉税线索进行科学选案，对疑点问题进行人工立案并实施检查，案件完成检查后经过二级审理甚至是重大案件审理等工作流程，从而实现对纳税人、扣缴义务人相应涉税行为的检查并作出相应的处理、处罚决定。涉税问题最终形成相应的税务处理、处罚文书，但这些处理、处罚决定却因为种种原因不能得到正确或者及时地执行，这种现状会导致非常严重的后果，其中包括国家税收收入无法应收尽收、税收法律的强制力无法得到保证、税务机关的形象无法得到维护，甚至会阻碍到地区经济的正常有序发展。

本文以税务稽查执行作为研究对象，首先诠释了税务稽查和税务稽查执行的基本概念，然后从税收执法权、纳税遵从、委托代理、伦理困惑等多个角度对其问题成因进行深入分析，以上海市税务系统稽查执行情况作为基准样本，综合研究国内外税务稽查体制，最终提出完善税务稽查法律、完善税收稽查体制、完善执行综合管理制度、完善税务稽查流程管理等具体措施，形成了政策层面、执行层面以及系统化的解决方案，并将理论分析和研究框架应用于实践工作，在相关部门形成地域性的问题解决机制。

**关键词:**税务稽查执行；现实困境；对策研究

## ABSTRACT

Tax inspection enforcement is the last part of tax inspection work process, via which the results of tax inspection could be presented. Whether tax inspection being enforced well or not directly influences the quality of tax inspection and the role tax authorities play. There are many problems in tax inspection such as institutions having not enough power or too much functions, lack of effective tax management, loopholes in law, abuse of policy. “Easy to inspect but hard to enforce” is an important problem in tax inspection. According to the law, tax authorities reasonably choose cases, put them on record, execute inspection and judge them. The every segment subjects to the regulations and tax authorities check whether the taxpayers and tax withholding agents obey the law by them. However, if they really break the law, the settlements opinions made by tax authorities could not be enforced in time, which damage the tax revenue, legal authorities and tax authorities. Eventually, those problems hold back the economic developments.

This paper focuses on tax inspection enforcement as study subjects. Firstly, it explains the definition of tax inspection and tax inspection enforcement. Then from several angles like tax law enforcement power, tax compliance, principal agent and ethical dilemma, it analyses the problems and causes deeply. This analysis base on situation of tax inspection enforcement in Shanghai. Learning from tax inspection enforcement in other countries, it put forward suggestions about improving the regulations on tax inspection enforcement, tax policies, integrated management and procedural management. In the end, we want to found solutions at the policy, implementation and system level, and applied the theoretical analysis and research framework in practical work, thus forming the regional settlement mechanism in relevant departments.

**Key words:** Tax Inspection Enforcement; Actual Predicament; System Improvement.

# 目 录

<b>1 导论</b>	<b>1</b>
<b>1.1 选题背景及意义</b>	<b>1</b>
<b>1.2 本文的主要结构、贡献及不足</b>	<b>2</b>
1.2.1 本文的主要结构	2
1.2.2 本文的研究方法	2
1.2.3 本文的贡献及不足	2
<b>2 税务稽查执行概述</b>	<b>4</b>
<b>2.1 税务稽查与税务稽查执行</b>	<b>4</b>
<b>2.2 税务稽查执行</b>	<b>5</b>
2.2.1 税务稽查执行的涵义	5
2.2.2 税务稽查执行的内容	5
2.2.3 税务稽查执行机关及其职责	6
<b>3 当前税务稽查执行存在问题及成因分析</b>	<b>8</b>
<b>3.1 案例分析——以上海市税务系统稽查执行情况为例</b>	<b>8</b>
3.1.1 市局直属稽查局税务稽查执行的实施现状	9
3.1.2 区县税务局稽查局税务稽查执行的实施现状	10
3.1.3 上海市税务系统 2012-2013 年度税务稽查执行结果	10
<b>3.2 我国税务稽查执行工作中存在的主要问题</b>	<b>12</b>
3.2.1 上海市税务稽查执行过程中存在的主要问题	12
3.2.2 普遍范围内税务稽查执行过程中存在的其他问题	14
3.2.3 税务稽查执行问题带来的危害	16
<b>3.3 税务稽查执行问题的成因分析</b>	<b>16</b>
3.3.1 税权问题与税务稽查执行	16
3.3.2 税收遵从与税务稽查执行	17
3.3.3 委托代理理论与税务稽查执行	18

3.3.4 伦理困惑与税务稽查执行 .....	19
3.3.5 非独立组织结构与税务稽查执行 .....	20
3.3.6 税务行政处罚与刑事处罚衔接问题的成因分析 .....	20
<b>4 国内外税务稽查执行体制的比较研究 .....</b>	<b>22</b>
<b>4.1 国内各省市税务稽查执行体制借鉴 .....</b>	<b>22</b>
4.1.1 陕西国税稽查执行模式——规范信息传递，加强后续管理 .....	22
4.1.2 海南税务稽查执行模式——分离执行环节，强化内部制约 .....	22
<b>4.2 西方国家税务稽查执行体制借鉴 .....</b>	<b>23</b>
4.2.1 美国模式——“上诉会谈”、“藐视法庭程序”和“间决权力” .....	23
4.2.2 德国模式——税收调整达成 .....	24
4.2.3 法国模式——司法机关施加刑罚 .....	24
4.2.4 其他国家模式——税务警察制度 .....	25
<b>4.3 国内外税务稽查执行体制的异同分析 .....</b>	<b>25</b>
4.3.1 税务稽查法律的制度性与稳定性 .....	25
4.3.2 税务稽查执行机构的权威性与健全性 .....	25
4.3.3 执行手段的专业化与规范化 .....	26
<b>5 完善税务稽查执行工作的对策和建议 .....</b>	<b>27</b>
<b>5.1 完善税务稽查法律，强化稽查执法权限 .....</b>	<b>27</b>
5.1.1 提高税务稽查立法层级，保证稽查执行的权威性 .....	27
5.1.2 扩大稽查执法权限，缓解稽查执行矛盾 .....	27
5.1.3 建立税务行政处罚与刑事处罚的衔接机制 .....	28
5.1.4 明确“非法所得”定义界限和处罚标准 .....	29
<b>5.2 完善税务稽查体制，提高纳税遵从度 .....</b>	<b>29</b>
5.2.1 提高稽查人员素质，推进查获率的增长 .....	29
5.2.2 统一国地税稽查局，形成“一级稽查”格局 .....	30
5.2.3 优化税收处罚制度，降低偷漏税者的期望收益 .....	31
5.2.4 改善税收执法环境，提高纳税意识 .....	32
<b>5.3 完善执行综合管理制度，建立执行救济制度 .....</b>	<b>33</b>

5.3.1 完善税务稽查执行救济制度 .....	33
5.3.2 创新稽查执行工作方法 .....	34
5.3.3 创新税务稽查执行管理技术 .....	35
5.3.4 建立专业的稽查执行部门 .....	35
5.3.5 规范使用“自由裁量权” .....	35
5.3.6 引入程序瑕疵概念 .....	36
<b>5.4 完善税务稽查流程管理，推行稽查执行业务重组 .....</b>	<b>37</b>
5.4.1 借鉴“流程再造”理论的信息化基础 .....	37
5.4.2 税务稽查流程管理信息化的基本思路 .....	37
5.4.3 税务稽查执行环节流程再造 .....	38
<b>参考文献 .....</b>	<b>40</b>
<b>附 录 .....</b>	<b>45</b>
<b>致 谢 .....</b>	<b>58</b>



# CONTENTS

<b>1 Introduction .....</b>	<b>1</b>
<b>1.1 Background and significance .....</b>	<b>1</b>
<b>1.2 Main structure, research methods,innovation and shortcoming .....</b>	<b>2</b>
1.2.1 Main structure .....	2
1.2.2 Research methods .....	2
1.2.3 Innovation and shortcoming .....	2
<b>2 The overview of tax inspection .....</b>	<b>4</b>
<b>2.1 Tax inspection and tax inspection enforcement .....</b>	<b>4</b>
<b>2.2 Tax inspection enforcement .....</b>	<b>5</b>
2.2.1 The definition of tax inspection enforcement .....	5
2.2.2 The content of tax inspection enforcement .....	5
2.2.3 The authority and responsibility of tax inspection enforcement .....	6
<b>3 Problems and analysis of tax inspection enforcement .....</b>	<b>8</b>
<b>3.1 Case study of Shanghai Municipal Bureau of Local Taxation .....</b>	<b>8</b>
3.1.1 The current situation of city tax inspection bureau .....	9
3.1.2 The current situation of county tax inspection bureau .....	10
3.1.3 The result of tax inspection enforcement in 2012-2013 .....	10
<b>3.2 The main problems of tax inspection enforcement in China .....</b>	<b>12</b>
3.2.1 The problems of tax inspection enforcement in Shanghai .....	12
3.2.2 The problems of tax inspection enforcement in Other provinces and cities .....	14
3.2.3 The harm of tax inspection enforcement's problems .....	16
<b>3.3 The cause analysis of tax inspection enforcement .....</b>	<b>16</b>
3.3.1 Tax power and tax inspection enforcement .....	16
3.3.2 The tax Compliance and tax inspection enforcement .....	17
3.3.3 Principal-agent theory and tax inspection enforcement .....	18
3.3.4 The ethical confusion and tax inspection enforcement .....	19
3.3.5 The independent organizational structure and tax inspection enforcement .....	20

3.3.6 The analysis of tax administrative punishment and criminal punishment .....	20
<b>4 The comparative study of tax inspection enforcement .....</b>	<b>22</b>
4.1 The study of tax inspection enforcement in other provinces .....	22
4.1.1 Tax inspection enforcement in Shanxi .....	22
4.1.2 Tax inspection enforcement in Hainan .....	22
4.2 The study of tax inspection enforcement in western countries .....	23
4.2.1 Tax inspection enforcement in America .....	23
4.2.2 Tax inspection enforcement in Germany .....	24
4.2.3 Tax inspection enforcement in France .....	24
4.2.4 Tax inspection enforcement in other countries .....	25
4.3 The comparative study of tax inspection enforcement at home and abroad .....	25
4.3.1 Institution and stability of tax inspection .....	25
4.3.2 Authority and integrity of tax inspection .....	25
4.3.3 Specialization and standardization of tax inspection .....	26
<b>5 How to improve tax inspection enforcement .....</b>	<b>27</b>
5.1 Perfecting the legal tax inspection .....	27
5.1.1 Improve the tax inspection of legislation .....	27
5.1.2 Expand the authority of tax inspection enforcement .....	27
5.1.3 Establish the mechanism of tax administrative punishment and criminal punishment .....	28
5.1.4 The illegal income's definition and pecalties .....	29
5.2 To improve Tax inspection system .....	29
5.2.1 To improve the quality of the inspectors .....	29
5.2.2 To combine the national and local inspection bureau .....	30
5.2.3 To optimize tax administrative punishment .....	31
5.2.4 To improve the environment of tax enforcement .....	32
5.3 Improve the integrated management system of tax administrative punishment .....	33
5.3.1 To improve the succor system of tax inspection enforcement .....	33
5.3.2 To innovate the method of tax inspection enforcement .....	34
5.3.3 To innovate the administration of tax inspection enforcement .....	35

5.3.4 Establish the professional tax inspection enforcement department .....	35
5.3.5 To standardize the using of discretionary power .....	35
5.3.6 Procedural flaw .....	36
<b>5.4 Improve the process management of tax inspection .....</b>	<b>37</b>
5.4.1 The informatization infrastructure of process reenginggring .....	37
5.4.2 The basic idea of the process management of tax inspection .....	37
5.4.3 The informatization infrastructure of tax inspection enforcement .....	38
<b>References .....</b>	<b>40</b>
<b>Appendix .....</b>	<b>45</b>
<b>Acknowledgements .....</b>	<b>58</b>

# 1 导论

## 1.1 选题背景及意义

税收具有筹集财政收入、调节经济和社会资源再分配的重要职能。新形势下，税收在构建社会主义和谐社会，促进经济社会协调可持续发展，推进全面建设小康社会的进程中，肩负着重要的历史责任。税务稽查工作是税收工作中的一个重要组成部分，既是维护税收秩序的可靠保证，也是确保税收收入稳定增长的有效手段。税务稽查工作流程可以分为四个环节，而税务稽查执行正是最后也是最重要的一个环节，是稽查成果的最终体现环节。有一句拉丁文法律谚语是这样说的，“执行乃法律之终局及果实，因而法律的生命在于执行”。税务稽查执行的成效如何将直接影响到税务稽查工作能否顺利实行、税务机关能否有效地发挥稽查的职能作用。我们纵观目前的税务稽查工作，可以发现一个基层工作的最大阻力就是“查处易，执行难”。在实践工作中，税务稽查部门遵循《中华人民共和国税收征收管理法》等法律法规赋予的权力，对涉税线索进行科学选案，对疑点问题进行人工立案并实施检查，案件完成检查后经过二级审理甚至是重大案件审理等工作流程，从而实现对纳税人、扣缴义务人相应涉税行为的检查并作出相应的处理决定。涉税问题最终形成相应的税务处理、处罚文书，但这些处理、处罚决定却因为种种原因不能得到正确或者及时地执行，这种现状会导致非常严重的后果，其中包括国家税收收入无法应收尽收、税收法律的强制力无法得到保证、税务机关的形象无法得到维护，甚至会阻碍到地区经济的正常有序发展。因此，笔者将以税务稽查执行作为研究对象，从税收执法权、纳税遵从、委托代理、伦理困惑等多个角度对其问题成因进行深入分析，参照国内外税务稽查执行的成功经验，最终提出有针对性的问题解决方案。

## 1.2 本文的主要结构、贡献及不足

### 1.2.1 本文的主要结构

本文分为五个部分。第一部分为导论，主要介绍了我国税务稽查执行工作的背景和该问题的研究意义以及本文的贡献和不足。第二部分为税务稽查执行概述，主要介绍了税务稽查和税务稽查执行的基本概念。第三部分为当前税务稽查执行存在问题及成因分析。第四部分是对国内外税务稽查执行体制的比较研究。第五部分针对于前文所述的税务稽查执行问题给予对策和建议，包括政策层面、执行层面以及系统化的解决方案。

### 1.2.2 本文的研究方法

本文的写作立足于实务工作中的调研，通过采集上海市税务系统 2012-2013 年税务稽查执行情况的相关数据，试图从实务操作与理论探讨两个方面对目前税务稽查执行实务工作中存在的问题进行思考，运用文献分析法、比较分析法、理论分析和案例分析相结合的方法深入剖析产生问题的原因，并有针对性的提出解决问题的对策，包括政策层面和执行层面的改进意见，最终形成系统化的解决方案。

文献分析法：本文以中国知网学术期刊数据库、超星发现平台、万方期刊数据库等作为数据来源，检索了关于税务稽查工作、税务稽查执行问题和行政强制执行方面的大量文献资料进行整理和研究。

比较分析法：把国内不同省市的税务稽查执行现状与国外税务稽查执行的成功经验进行比对研究；以上海市税务系统稽查执行情况作为基准样本，综合剖析其他省市的案例，归纳分析出税务稽查执行在实务工作中存在的问题及原因。

理论分析和案例分析相结合：本文以纳税遵从、委托代理、流程再造等理论为指导，对我国目前阶段税务稽查执行工作存在的问题进行实地调研，并查询相关案例资料，据此对我国税务稽查执行的发展方向提出建议。

### 1.2.3 本文的贡献及不足

本文的贡献主要有三点：第一，开创性地应用了纳税遵从、委托代理、流程再造等理论对税务稽查执行工作存在的现实问题进行成因及对策分析；第二，笔者以上海市税务系统作为案例，进行了深入的实地调查研究，整理

研究有关税务稽查执行的理论依据和现状情况，借鉴国内外税务稽查执行的成功经验，结合调研结果分析出目前我国税务稽查执行工作中存在的问题与产生原因，进而提出相应的对策和建议；第三，将问题的现实解决路径应用于实务工作中，得出附录中具体落实的工作方案。

本文的不足之处有两点：第一，鉴于数据收集的困难，本文难以建立相关计量经济模型对理论部分关于税务稽查执行问题的成因进行实证分析。第二，整篇文章的系统性和理论性仍有待加强。

## 2 税务稽查执行概述

### 2.1 税务稽查与税务稽查执行

国家的政治权力本身并不能创造物质财富，要获取物质利益或物质财富只能采取非等价交换形式，因此就出现了税收，也就是政治权力主体与社会纯收入创造者之间不平等的契约关系。这由国家政治权利及社会管理职能所提供的社会公共物品或社会公共需要的性质特点所决定。<sup>[1]</sup>

税务稽查是从税收管理工作中分离出来的特殊性质的检查活动，是由专业机构的专门人员按照相关法律、法规、制度进行的税务执法活动。税务稽查部门专司对涉嫌偷税、逃避追缴欠税、骗税、抗税的纳税人、扣缴义务人涉税违法活动的查处。<sup>[2]</sup>税务稽查由税务局稽查局依法实施，而稽查局的主要职责，是依法对纳税人、扣缴义务人和其他涉税当事人履行纳税义务、扣缴义务情况及涉税事项进行检查处理，以及围绕检查处理开展的其他相关工作。<sup>①</sup>

从沿革的角度来看，税务稽查也属于一个历史范畴。据《周礼》记载，我国早在周朝时代就“因田制赋，任土作贡”，实行“九赋”、“九贡”，对土地、进出关卡、进入市场的货物、山林川泽的产品进行登记管理并课税，设立专司或兼司课税检查，设立“司市”、“司货”等官职，对“凡不出关者，举其货，罚其人”。而“稽查”一词，最早的出现，见于明朝张居正《答云南巡抚陈兄吾书》，“其诸未受礼仪，亦宜稽查，用为干设”。<sup>[3]</sup>

建国初期，因税务机关只对纳税人的纳税情况进行检查，故税务检查称为纳税检查。1984 年城市经济体制改革和全国工商税制改革以来，税收地位明显提高，税收参与国民收入分配力度不断加大，出现了扣缴义务人的概念，检查就成为对纳税人和扣缴义务人的纳税情况和代扣代缴情况进行的检查，亦改称为税务检查。《中华人民共和国税收征收管理法》（1993 年版）实施后，各地国税、地税局分别组建稽查局，等到《税务稽查工作规程》（1995 年版）

<sup>①</sup> 《税务稽查工作规程》（国税发[2009]157 号）第二条第二款：“税务稽查由税务局稽查局依法实施。稽查局主要职责，是依法对纳税人、扣缴义务人和其他涉税当事人履行纳税义务、扣缴义务情况及涉税事项进行检查处理，以及围绕检查处理开展的其他相关工作。稽查局具体职责由国家税务总局依照《税收征管法》、《税收征管法实施细则》有关规定确定。”

出台，对何谓税务稽查作出了明确的定义，对其工作分工也进行了明晰，因此使得税务稽查和税务检查两者区分开来，税务稽查正式成为了税务工作的一个重要的组成环节。<sup>[4]</sup>

税务稽查局设立选案、检查、审理、执行部门<sup>①</sup>，其中执行部门主要负责税务文件送达、税务处理（处罚）决定自动履行或强制执行、执行终结等工作流程。在稽查四环节中，执行环节考核的关键在于税务文书是否按照规定的时间、方法、程序等要求按时送达，税款、罚款、滞纳金是否足额入库，执行过程中的跟踪监控管理是否到位。<sup>[5]</sup>

目前，我国用于规范税务稽查行为的法律主要有《中华人民共和国税收征收管理法》（中华人民共和国主席令第 49 号）（2001 年修订）、《中华人民共和国税收征收管理法实施细则》（2002 年施行）以及由国家税务总局制定的部门规章《税务稽查工作规程》（国税发[2009]157 号）。

## 2.2 税务稽查执行

### 2.2.1 税务稽查执行的涵义

税务稽查执行，是指税务机关将发生法律效力的税务稽查处理（处罚）决定送达被执行人，并督促或强制其依法履行税务处理、处罚决定的活动。税务稽查执行是税务稽查程序中的最后一个环节，也是实现税务稽查成果、使处理决定中载明的税务事项得以真正实施的重要环节。<sup>[6]</sup>

### 2.2.2 税务稽查执行的内容

税务稽查执行分为一般税务执行、税收保全措施、税收强制执行措施三种类型，分别针对不同的处理、处罚决定和稽查执行前提。

一般税务执行，是指税务稽查审理机构根据对纳税人实施检查后的结果，分别制作的《税务稽查结论》（无涉税问题）、《税务处理决定书》（要求补税）、《税务处罚决定书》（针对偷税部分的处罚）、《税务行政处罚通知书》（针对涉税违法行为的处罚）等文书，通过系统流转，交由税务稽查执行部门送达被检查的纳税人或扣缴义务人，监督其在规定的期限内自动履

<sup>①</sup> 《税务稽查工作规程》（国税发[2009]157 号）第五条：“稽查局查处税收违法案件时，实行选案、检查、审理、执行分工制约原则。稽查局设立选案、检查、审理、执行部门，分别实施选案、检查、审理、执行工作。”



Degree papers are in the "[Xiamen University Electronic Theses and Dissertations Database](#)". Full texts are available in the following ways:

1. If your library is a CALIS member libraries, please log on <http://etd.calis.edu.cn/> and submit requests online, or consult the interlibrary loan department in your library.
2. For users of non-CALIS member libraries, please mail to [etd@xmu.edu.cn](mailto:etd@xmu.edu.cn) for delivery details.

厦门大学博硕士论文摘要库